



Rättsfallssamlingen

FÖRSLAG TILL AVGÖRANDE AV GENERALADVOKAT
JULIANE KOKOTT
föredraget den 16 februari 2017¹

Mål C-74/16

**Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania
mot
Ayuntamiento de Getafe**

(begäran om förhandsavgörande från Juzgado de lo Contencioso-administrativo n° 4 de Madrid
(Förvaltningsdomstol nr 4 Madrid, Spanien))

”Konkurrens — Statligt stöd — Artikel 107.1 FEUF — Spansk skatt på byggnader, inventarier och byggåtgärder — Undantag från beskattning för katolska kyrkan — Avgränsning mellan katolska kyrkans ekonomiska och icke-ekonomiska verksamhet — Verksamhet som katolska kyrkan bedriver som inte har ett strikt religiöst ändamål — Verksamhet inom ramen för katolska kyrkans sociala, kulturella eller utbildningsrelaterade uppdrag — Kyrkor, religiösa sammanslutningar och religiösa samfund — Artikel 17 FEUF — Artikel 351 FEUF”

I – Inledning

1. Är det fråga om ett förbjudet statligt stöd enligt artikel 107.1 FEUF om en medlemsstat beviljar ett religiöst samfund undantag från viss beskattning, och även låter undantaget omfatta verksamheter som inte har ett strikt religiöst ändamål? Detta är kärnfrågan som domstolen i förevarande fall har att besvara i begäran om förhandsavgörande från en spansk domstol.
2. Frågan uppkommer mot bakgrund av diverse undantag från beskattning som Konungariket Spanien har beviljat katolska kyrkan genom ett internationellt avtal som ingicks 1979 med Heliga stolen. Med åberopande av detta avtal vill katolska kyrkan i förevarande fall i egenskap av ansvarig för en religiös skola erhålla återbetalning av en kommunal skatt, som kyrkan hade att betala på grund av byggarbeten på en skolbyggnad.
3. Eftersom unionens konkurrensrätt endast är tillämplig på företag, står och faller lösningen av det aktuella fallet med den inte alltid helt enkla avgränsningen mellan verksamhet som bedrivs i ekonomiskt syfte respektive sådan som inte bedrivs i ekonomiskt syfte. Att särskilt utbildningssektorn står i gränslandet mellan ekonomisk och social, ja till och med kulturell verksamhet, är redan välkänt genom tidigare domar².

1 — Originalspråk: tyska.

2 — Se, för ett liknande resonemang, dom av den 27 september 1988, Humbel och Edel (263/86, EU:C:1988:451), dom av den 7 december 1993, Wirth (C-109/92, EU:C:1993:916), liksom dom av den 11 september 2007, Schwarz och Gootjes-Schwarz (C-76/05, EU:C:2007:492) och kommissionen/Tyskland (C-318/05, EU:C:2007:495), se även Eftadomstolens dom av den 21 februari 2008, Private Barnehagers mot Eftas övervakningsmyndighet (E-5/07, *Report of the Efta Court* 2008, 61).

4. Problematiken får emellertid en ytterligare dimension i det aktuella fallet genom att det i slutändan berör förhållandet mellan kyrka och stat, vilket ägnas särskild uppmärksamhet i unionens primärrätt genom artikel 17 FEUF. Med hänsyn till den ofta mycket passionerade debatten om vilken roll som religion och religiösa samfund ska spela i ett modernt europeiskt samhälle³ skulle förevarande fall knappast kunna vara mer aktuellt. De aktuella rättsfrågorna torde vara av stort intresse även långt utanför Spaniens gränser för många andra medlemsstater.

5. Eftersom Spaniens avtal med Heliga stolen är från tiden före Spaniens tillträde till Europeiska gemenskapen ska även artiklarna 108 och 351 FEUF beaktas.

II – Relevanta bestämmelser

A – Unionsrätt

6. De relevanta unionsrättsliga bestämmelserna i detta mål återfinns i artikel 107.1 FEUF, som ingår i avdelning VII, kapitel 1 i EUF-fördraget ("Konkurrensregler"):

"Om inte annat föreskrivs i fördragen, är stöd som ges av en medlemsstat eller med hjälp av statliga medel, av vilket slag det än är, som snedvrider eller hotar att snedvrیدا konkurrensen genom att gynna vissa företag eller viss produktion, oförenligt med den inre marknaden i den utsträckning det påverkar handeln mellan medlemsstaterna."

7. Dessutom bör hänvisning ske till artikel 17.1 FEUF, som återfinns i första delen, avdelning II ("Allmänna bestämmelser") i EUF-fördraget och har följande lydelse:

"Unionen ska respektera och inte påverka den ställning som kyrkor och religiösa sammanslutningar och samfund har i medlemsstaterna enligt den nationella lagstiftningen."

8. Slutligen är artikel 351 FEUF relevant, en bestämmelse från sjunde delen i EUF-fördraget ("Allmänna bestämmelser och slutbestämmelser"):

"De rättigheter och förpliktelser som följer av avtal som ingåtts före den 1 januari 1958 eller, för stater som senare ansluter sig, före tidpunkten för deras anslutning mellan å ena sidan en eller flera medlemsstater och å andra sidan ett eller flera tredjeländer ska inte påverkas av bestämmelserna i fördragen.

I den mån dessa avtal inte är förenliga med fördragen ska den eller de berörda medlemsstaterna vidta alla lämpliga åtgärder för att undanröja det som är oförenligt med fördragen. Medlemsstaterna ska vid behov bistå varandra i detta syfte och i förekommande fall inta en gemensam hållning.

Vid tillämpning av sådana avtal som avses i första stycket ska medlemsstaterna beakta att de fördelar som varje medlemsstat beviljar enligt fördragen utgör en integrerad del av upprättandet av unionen och härigenom är oskiljaktigt förbundna med upprättandet av gemensamma institutioner, med överlämnandet av befogenheter till dessa och med beviljandet av samma fördelar av alla övriga medlemsstater."

3 — Se, för de senaste fallen, dom Achbita (C-157/15) och dom Bougnaoui och ADDH (C-188/15).

B – *Internationell rätt*

9. I artikel IV.1 b första stycket i avtalet av den 3 januari 1979 mellan spanska staten och Heliga stolen om ekonomiska angelägenheter⁴ föreskrivs en ”fullständig och varaktig befrielse från objekt- och vinstskatt samt från inkomstskatt och förmögenhetsskatt” för fastigheter som tillhör katolska kyrkan.

10. Som emellertid framgår av andra stycket i nämnda bestämmelse gäller den aktuella skattebefrielsen ”inte för inkomst av affärsverksamhet eller förmögenhetsvärden som överläts för tredje mans användning” och inte heller ”för kapitalvinst eller för inkomster som omfattas av avdrag för inkomstbeskattning vid källan”.

11. I artikel VI i 1979 års avtal föreskrivs en tvistlösningsmekanism, enligt vilken Heliga stolen och den spanska regeringen är skyldiga att lösa problem som uppkommer vid tolkningen och tillämpningen av avtalet i samförstånd och med hänsyn till principerna som avtalet innehåller.

C – *Nationell rätt*

12. Skatten som tas ut i Spanien på byggnader, inventarier och byggåtgärder⁵ går tillbaka på en lag från 1988. Numera är uttaget grundat på artikel 100 punkt 1 i lagen om reglering av regionala finanser⁶ i dess lydelse enligt kungligt lagstiftningsdekret⁷ 2/2004 av den 5 mars 2004⁸. Det är fråga om en indirekt kommunal objektskatt som tillfaller de spanska kommunerna.

13. Genom förordning av den 5 juni 2001⁹ har det spanska finansministeriet fastställt att skatt på byggnader, inventarier och byggåtgärder omfattas av artikel IV.1 B i 1979 års avtal. Den förordningen preciserades senare genom förordningen av den 15 oktober 2009¹⁰ i det avseendet att det beviljade undantaget från beskattning endast gäller för byggnader som undantagits från fastighetsskatt¹¹, det vill säga för byggnader som endast är avsedda för religiösa ändamål¹². 2009 års förordning ogiltigförklarades emellertid genom Audiencia Nacional's dom av den 9 december 2013, eftersom den stred mot artikel IV.1 B och artikel VI i 1979 års avtal¹³.

III – **Bakgrund och målet vid den nationella domstolen**

14. Congregación de Escuelas Pías Provincia de Betania (Comunidad de Casa de Escuelas Pías de Getafe, PP. Escolapios)¹⁴ är en institution som hör till katolska kyrkan och omfattas i denna egenskap av 1979 års avtal. Congregación äger en fastighet i Getafe kommun nära Madrid, på vilken skolan ”La Inmaculada” är uppförd.

4 — BOE nr 300 av den 15 december 1979, s. 28782 (nedan kallad 1979 års avtal eller avtalet).

5 — Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO).

6 — Ley reguladora de las Haciendas Locales.

7 — Real Decreto Legislativo.

8 — BOE nr 59 av den 9 mars 2004, s. 10284.

9 — BOE nr 144 av den 16 juni 2001, s. 21427 (nedan kallat 2001 års förordning).

10 — EHA/2814/2009 BOE nr 254 av den 21 oktober 2009, s. 88046 (nedan kallad 2009 års förordning).

11 — Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI).

12 — Enligt den spanska regeringens uppgifter skedde klargörandet ”i samförstånd med den spanska biskopskonferensen” och hade till syfte att undanröja grunderna för Europeiska kommissionens betänkande med avseende på förbudet mot statliga stöd (dnr SA.22829, Spanien – Undantag från beskattning för katolska organ [E 2/2007]).

13 — ECLI:ES:AN:2013:5382 (den senaste domen fastställdes genom dom från spanska Tribunal Supremo av den 19 november 2014, ECLI:ES:TS:2014:4901).

14 — Nedan kallat Congregación.

15. Den 4 mars 2011 ansökte Congregación hos Getafe kommun om bygglov för renovering och utbyggnad av en fristående byggnad på fastigheten. Nämnade byggnad fungerar som skolans aula. Avsikten var att utrusta aulan med 450 sittplatser för att den skulle kunna användas för församlingar, kurser, konferenser och så vidare

16. Bygglov beviljades den 28 april 2011, varvid Congregación blev skyldig att betala skatt på byggnader, inventarier och byggåtgärder till ett belopp på 23 730,41 euro.

17. Senare ansökte emellertid Congregación om återbetalning av skatten som de betalat med åberopande av artikel IV.1 B i 1979 års avtal.

18. Kommunens skattemyndighet¹⁵ avslag nämnade ansökan genom beslut av den 6 november 2013. Som motivering angav skattemyndigheten att undantaget från beskattning inte blir tillämpligt här, eftersom det är fråga om en verksamhet som inte har något samband med katolska kyrkans religiösa mål. Congregación begärde omprövning av beslutet men direktören för kommunens skattemyndighet meddelade i beslut av den 27 februari 2014 att det inte fanns skäl att ändra det förstnämnda beslutet. Congregación har den 21 maj 2014 väckt talan vid Juzgado de lo Contencioso-administrativo (Förvaltningsdomstol) nr 4 i Madrid, den hänskjutande domstolen.

IV – Begäran om förhandsavgörande och förfarandet inför domstolen

19. Genom beslut av den 26 januari 2016 har Juzgado de lo Contencioso-administrativo nr 4 i Madrid enligt artikel 267 FEUF hänskjutit följande fråga för förhandsavgörande:

Strider undantaget för katolska kyrkan för skatt på byggnader, inventarier och byggåtgärder i samband med åtgärder på fastigheter som är avsedda för ekonomisk verksamhet, med vilka inget strikt religiöst mål eftersträvas, mot artikel 107.1 FEUF?

20. I förfarandet inför domstolen har Konungariket Spanien och Europeiska kommissionen inkommit med skriftliga yttranden. Utöver dessa berörda parter deltog även Congregación och Ayuntamiento de Getafe (kommunen Getafe) i egenskap av parter i målet vid den nationella domstolen i den muntliga förhandlingen den 10 januari 2017.

15 — Órgano de Gestión Tributaria.

V – Bedömning

A – *Upptagande till prövning av begäran om förhandsavgörande*

21. Enligt artikel 94 i domstolens rättegångsregler¹⁶ ska begäran om förhandsavgörande förutom tolkningsfrågorna även innehålla en redogörelse av nödvändiga faktauppgifter och relevanta bestämmelser i det nationella målet. Den hänskjutande domstolen ska dessutom redogöra för det samband som föreligger mellan de unionsrättsliga bestämmelserna och det nationella målet, samt ange de skäl som den hänskjutande domstolen har att undra över tolkningen eller giltigheten av de aktuella bestämmelserna. Enligt rättspraxis tillmäts uppgifter som avser fakta och relevanta bestämmelser särskild betydelse i konkurrensrättsliga förfaranden.¹⁷

22. Mot denna bakgrund har både den spanska regeringen och kommissionen i förevarande fall uttryckt tvivel med avseende på huruvida begäran om förhandsavgörande kan tas upp till prövning. Jag anser dock inte att någon av invändningarna är relevanta.

23. Först och främst framstår inte den spanska regeringens invändning att begäran om förhandsavgörande avser en rent hypotetisk fråga och syftar till en teoretisk tolkning av unionsrätten som inte har något samband med verkliga förhållanden i det nationella målet som särskilt övertygande.

24. För det första gäller enligt fast rättspraxis för tolkningsfrågor om unionsrätten en presumtion att tolkningsfrågorna är relevanta¹⁸, och att de nationella domstolarna har ett visst utrymme för skönsmässig bedömning i detta avseende¹⁹. För det andra är det i förevarande fall allt annat än uppenbart att den begärda tolkningen av artikel 107 FEUF inte skulle ha något samband med verkliga förhållanden eller saken i målet vid den nationella domstolen. Tvärtom är en riktig förståelse av artikel 107.1 FEUF av väsentlig betydelse för vilket öde Congregacións talan kommer att möta, och institutionen kan bara beviljas det önskade undantaget från beskattning i den utsträckning som det inte står i strid med unionsrättens bestämmelser om statligt stöd. Den hänskjutande domstolens tvivel i detta avseende framgår tillräckligt tydligt av begäran om förhandsavgörande.

25. För det andra, vad gäller redogörelsen av de relevanta bestämmelserna i det nationella målet har begäran om förhandsavgörande inte några uppenbara brister, i motsats till uppfattningen som den spanska regeringen företräder. Beslutet att begära förhandsavgörande redogör på ett begripligt sätt för de relevanta bestämmelserna i den spanska skattelagstiftningen liksom de relevanta folkrättsliga bestämmelserna i 1979 års avtal. Den spanska regeringen har i övrigt inte heller identifierat någon bestämmelse som den hänskjutande domstolen skulle missförstått eller förbisett att nämna.

26. För det tredje har även de faktauppgifter som ligger till grund för det nationella målet klargjorts i tillräcklig omfattning i beslutet att begära förhandsavgörande. Visserligen får man hålla med den spanska regeringen och kommissionen om att den hänskjutande domstolen hade kunnat göra en ännu utförligare beskrivning av både Congregacións verksamhet på utbildningsområdet i allmänhet och

16 — Domstolen understryker behovet av att beakta artikel 94 i rättegångsreglerna exempelvis i beslutet av den 12 maj 2016, *Security Service* m.fl. (C-692/15–C-694/15, EU:C:2016:344, punkt 18). Redan tidigare har domstolen i sin fasta rättspraxis formulerat innehållsmässigt likadana krav för upptagande till prövning av begäranden om förhandsavgörande, se, exempelvis, dom av den 24 april 2012, *Kamberaj* (C-571/10, EU:C:2012:233, punkt 42), och dom av den 21 december 2016, *Vervloet* m.fl. (C-76/15, EU:C:2016:975, punkterna 56 och 57).

17 — Se, för ett liknande resonemang, beslut av den 8 oktober 2002, *Viacom* (C-190/02, EU:C:2002:569, punkterna 21 och 22); se, även, dom av den 31 januari 2008, *Centro Europa 7* (C-380/05, EU:C:2008:59, punkt 58), dom av den 21 november 2013, *Deutsche Lufthansa* (C-284/12, EU:C:2013:755, punkt 20), och dom av den 13 februari 2014, *Airport Shuttle Express* m.fl. (C-162/12 och C-163/12, EU:C:2014:74, punkt 38).

18 — Dom av den 7 september 1999, *Beck och Bergdorf* (C-355/97, EU:C:1999:391, punkt 22), av dom den 16 juni 2015, *Gauweiler* m.fl. (C-62/14, EU:C:2015:400, punkt 25), dom av den 6 september 2016, *Petruhhin* (C-182/15, EU:C:2016:630, punkt 20), och dom av den 21 december 2016, *Vervloet* m.fl. (C-76/15, EU:C:2016:975, punkt 57).

19 — Dom av den 24 juni 2008, *Commune de Mesquer* (C-188/07, EU:C:2008:359, punkt 31), och dom av den 28 februari 2012, *Inter-Environnement Wallonie och Terre wallonne* (C-41/11, EU:C:2012:103, punkt 36).

användningen av byggnaden som tvisten avser i synnerhet. Trots det innehåller beslutet att begära förhandsavgörande alla uppgifter som krävs för att förstå tolkningsfrågan och dess omfattning. Detta visas inte minst av yttrandena som den spanska regeringen och kommissionen själva har lämnat till domstolen²⁰, vilket Ayuntamiento de Getafe (kommunen Getafe) också helt riktigt påpekade vid den muntliga förhandlingen.

27. Följaktligen kan begäran om förhandsavgörande tas upp till prövning.

B – Bedömning i sak av tolkningsfrågan

28. Den hänskjutande domstolen vill med sin fråga väsentligen få klarhet i huruvida det omtvistade undantaget från beskattning i fall då det tillämpas på skolbyggnader är att anse som ett förbjudet statligt stöd i den mening som avses i artikel 107.1 FEUF.

1. Tillämpligheten av de unionsrättsliga bestämmelserna om statligt stöd

29. Först ska det prövas huruvida förbudet mot statligt stöd enligt artikel 107.1 FEUF över huvud taget kan tillämpas i ett fall som det förevarande, med beaktande av att artikel 17 FEUF förpliktar unionen att respektera den ställning²¹ som kyrkor har i medlemsstaterna och inte påverka den²².

30. Med nämnda artikel 17 FEUF har Lissabonfördraget tagit över en bestämmelse som redan fanns i artikel I-52 i fördraget om upprättande av en konstitution för Europa²³ och vars ursprung går tillbaka på förklaringen om kyrkors och konfessionslösa organisationers ställning²⁴ som antogs 1997.

31. Slutligen konkretiserar och kompletterar artikel 17 FEUF den mer allmänna föreskriften i artikel 4.2 FEU om respekt för medlemsstaternas nationella identitet i den form den kommer till uttryck i deras grundläggande politiska och konstitutionella strukturer.

32. Den särskilda samhällseliga rollen som kyrkorna spelar i medlemsstaterna kommer utan tvivel till uttryck på ett prominent ställe genom artikel 17 FEUF. Denna bestämmelse får emellertid inte förstås som ett undantag med innebörden att kyrkornas verksamhet generellt skulle befinna sig utanför unionsrättens tillämpningsområde. Framför allt måste unionsrätten finna tillämpning på områden där kyrkor bedriver ekonomisk verksamhet²⁵, i likhet med vad domstolen har konstaterat i sin fasta praxis med avseende på sportföreningar och sportförbund²⁶ och utbildningsanstalter²⁷.

20 — Se för ett liknande resonemang, exempelvis, dom av den 18 oktober 2011, Boxus m.fl. (C-128/09–C-131/09, C-134/09 och C-135/09, EU:C:2011:667, punkt 27).

21 — För enkelhets skull avstår jag i det aktuella fallet från att ta upp det särskilda omnämmandet av ”religiösa sammanslutningar och samfund” som artikel 17 FEUF också avser.

22 — I den utsträckning som Congregación har åberopat religionsfrihet (artikel 10 i stadgan om de grundläggande rättigheterna) vid den muntliga förhandlingen inför domstolen gäller mina anmärkningar kring artikel 17 FEUF på motsvarande sätt.

23 — Undertecknades i Rom den 29 oktober 2004 (EUT C 310, 2004, s. 1).

24 — Förklaring nr 11 till slutakten från den regeringskonferens som den 2 oktober 1997 har antagit det undertecknade Amsterdamfördraget (EGT C 340, 1997, s. 133).

25 — Dom av den 5 oktober 1988, Steymann (196/87, EU:C:1988:475, punkterna 9 och 14), och dom av den 14 mars 2000, Église de scientologie (C-54/99, EU:C:2000:124).

26 — Dom av den 12 december 1974, Walrave och Koch (36/74, EU:C:1974:140), dom av den 15 december 1995, Bosman (C-415/93, EU:C:1995:463), dom av den 18 juli 2006, Meca-Medina och Majcen/kommissionen (C-519/04 P, EU:C:2006:492), av den 1 juli 2008, MOTOE (C-49/07, EU:C:2008:376), och dom av den 16 mars 2010, Olympique Lyonnais (C-325/08, EU:C:2010:143).

27 — Dom av den 11 september 2007, Schwarz och Gootjes-Schwarz (C-76/05, EU:C:2007:492), och dom av den 11 september 2007, kommissionen/Tyskland (C-318/05, EU:C:2007:495).

33. Den särskilda betydelse som artikel 17 FEUF har ligger alltså, i ett fall som det förevarande, inte i att kyrkornas verksamhet generellt skulle undandras från unionsrättens tillämpningsområde, utan snarare i att kyrkornas ställning *vid tolkningen och tillämpningen av unionsrätten* ska respekteras och inte får påverkas.

2. Begreppet statligt stöd enligt artikel 107.1 FEUF

34. Förbudet mot statligt stöd enligt artikel 107.1 FEUF ska förhindra att handeln mellan medlemsstaterna påverkas genom att statliga organ medger stöd som på olika sätt snedvrider konkurrensen eller hotar snedvrida konkurrensen genom att gynna vissa företag eller viss produktion.²⁸

35. I sin begäran om förhandsavgörande utgår den nationella domstolen uttryckligen från premissen att den aktuella skolbyggnaden är avsedd för användning i ekonomiska syften – i motsats till användning för rent religiösa ändamål. För att kunna ge den hänskjutande domstolen ett ändamålsenligt svar som på bästa sätt möjliggör en lösning av det nationella målet²⁹, kommer jag emellertid inom ramen för mina redogörelser med avseende på artikel 107.1 FEUF först att erinra om de förutsättningar som måste vara uppfyllda för att en ekonomisk verksamhet över huvud taget anses föreligga i unionsrättsligt hänseende (se om detta direkt nedan under avsnitt a), innan jag går in på de enskilda rekvisiten i förbudet mot statligt stöd (se om detta nedan under avsnitt b).

a) Företagsbegreppet som grundläggande förutsättning för tillämpning av unionens konkurrensrätt

36. Först och främst bör det understrykas att unionens konkurrensrätt endast omfattar verksamhet som bedrivs av företag.³⁰

37. Begreppet företag ska förstås funktionellt och omfattar alla enheter som utövar en ekonomisk verksamhet, oavsett deras rättsliga form eller sättet för deras finansiering.³¹ En enhet som inte utövar en ekonomisk verksamhet är inte ett företag i den mening som avses inom ramen för konkurrensrätten.³²

38. Omständigheten att den centrala verksamheten som kyrkor bedriver i normalfallet är utförande av religiösa, sjukvårdande och sociala uppgifter utesluter inte i sig själv att enskilda aktiviteter som kyrkor genomför ändå anses tillhöra affärslivet. Skillnaden mellan ekonomisk och icke-ekonomisk verksamhet ska nämligen fastställas särskilt för varje enskild verksamhet som en enhet utövar.³³

28 — Dom av den 2 juli 1974, Italien/kommission (173/73, EU:C:1974:71, punkt 26), dom av den 11 juli 1996, SFEI m.fl. (C-39/94, EU:C:1996:285, punkt 58), och dom av den 15 juni 2006, Air Liquide Industries Belgium (C-393/04 och C-41/05, EU:C:2006:403, punkt 27).

29 — Se för ett liknande resonemang exempelvis, dom av den 12 december 1990, SARPP (C-241/89, EU:C:1990:459, punkt 8), dom av den 2 december 2009, Aventis Pasteur (C-358/08, EU:C:2009:744, punkt 50), dom av den 17 juli 2014, Leone (C-173/13, EU:C:2014:2090, punkterna 56 och 64), och dom av den 13 juli 2016, Pöpperl (C-187/15, EU:C:2016:550, punkt 35).

30 — Dom av den 16 november 1977, GB-Inno-BM (13/77, EU:C:1977:185, punkt 31), dom av den 11 december 2007, ETI m.fl. (C-280/06, EU:C:2007:775, punkt 38), dom av den 1 juli 2008, MOTOE (C-49/07, EU:C:2008:376, punkt 20), och dom av den 5 mars 2015, kommissionen m.fl./Versalis m.fl. (C-93/13 P och C-123/13 P, EU:C:2015:150, punkt 88).

31 — Dom av den 23 april 1991, Höfner och Elser (C-41/90, EU:C:1991:161, punkt 21), dom av den 16 mars 2004, AOK Bundesverband m.fl. (C-264/01, C-306/01, C-354/01 och C-355/01, EU:C:2004:150, punkt 46), och dom av den 17 september 2015, Total/kommission (C-597/13 P, EU:C:2015:613, punkt 33); se, analogt, dom av den 12 juli 1984, Hydrotherm Gerätebau (170/83, EU:C:1984:271, punkt 11).

32 — Dom av den 19 februari 2002, Wouters m.fl. (C-309/99, EU:C:2002:98, punkt 112).

33 — Dom av den 1 juli 2008, MOTOE (C-49/07, EU:C:2008:376, punkt 25, sista meningen). Se, för ett liknande resonemang, även dom av den 16 juni 1987, kommissionen/Italien (118/85, EU:C:1987:283, punkt 7), dom av den 18 mars 1997, Diego Cali & Figli (C-343/95, EU:C:1997:160, punkterna 16 och 18), och dom av den 24 oktober 2002, Aéroports de Paris/kommissionen (C-82/01 P, EU:C:2002:617, punkt 75); se även mina förslag till avgörande Viacom Outdoor (C-134/03, EU:C:2004:676, punkt 72) och MOTOE (C-49/07, EU:C:2008:142, punkt 49).

39. Ekonomisk verksamhet är all verksamhet som består i att erbjuda varor eller tjänster på en viss marknad.³⁴ I det avseendet talar inte en avsaknad av ekonomiskt syfte eller vinstdrivande syfte som sådant mot antagandet att en ekonomisk verksamhet föreligger, så länge varor eller tjänster erbjuds.³⁵

40. Congregación begär den i det nationella målet omtvistade skattebefrielsen med avseende på byggnadsarbeten på en av institutionens skolbyggnader. Den står alltså slutligen i samband med utbildningsverksamheten som Congregación bedriver i egenskap av ansvarig för skolan "La Inmaculada".

41. Huruvida en sådan verksamhet särskilt ska klassificeras som ekonomisk verksamhet beror på en samlad värdering av de konkreta omständigheterna i det enskilda fallet, vilket ankommer på den nationella domstolen. I detta avseende ska både finansieringen av undervisningen och de uppgifter och målsättningar som den ansvariga för skolan uppfyller genom undervisningen tas i beaktande.³⁶

42. Om en kyrklig institution driver sina utbildningsanstalter helt eller till övervägande del som en kommersiell verksamhet och väsentligen tillhandahåller undervisningen som genomförs där som motprestation för finansiella bidrag och andra icke-monetära ersättningar³⁷ från eleverna eller deras föräldrar, erbjuder den i det avseendet tjänster i den mening som avses i artikel 56 FEUF³⁸ och bedriver följaktligen en ekonomisk verksamhet.

43. Det förhåller sig däremot annorlunda om den ansvariga kyrkliga institutionen *inte* bedriver sina utbildningsanstalter på ett kommersiellt sätt, utan som en del av sitt allmänna uppdrag på det sociala, kulturella och utbildningsmässiga området och då finansieringen av undervisningen som genomförs där över huvud taget inte eller endast marginellt sker genom bidrag från elever eller deras föräldrar. I ett sådant fall erbjuder den inte några tjänster i den mening som avses i artikel 56 FEUF³⁹ och bedriver följaktligen inte heller en ekonomisk verksamhet.

44. I motsats till den hänskjutande domstolens uppfattning förutsätter inte klassificering av kyrkliga undervisningstjänster som icke-ekonomisk verksamhet att själva undervisningen – och i slutändan även byggnaderna där undervisningen sker – har ett "strikt religiöst ändamål".⁴⁰ Tvärtom räcker det för antagandet av en icke-ekonomisk karaktär hos sådana utbildningstjänster att de har ett genuint socialt, kulturellt och utbildningsrelaterat ändamål.

34 — Dom av den 18 juni 1998, kommissionen/Italien (C-35/96, EU:C:1998:303, punkt 36), dom av den 12 september 2000, Pavlov m.fl. (C-180/98–C-184/98, EU:C:2000:428, punkt 75), dom av den 10 januari 2006, Cassa di Risparmio di Firenze m.fl. (C-222/04, EU:C:2006:8, punkt 108), dom av den 1 juli 2008, MOTOE (C-49/07, EU:C:2008:376, punkt 22), och dom av den 23 februari 2016, kommissionen/Ungern (C-179/14, EU:C:2016:108, punkt 149).

35 — Se, för ett liknande resonemang, dom av den 10 januari 2006, Cassa di Risparmio di Firenze m.fl. (C-222/04, EU:C:2006:8, punkterna 122–124), och dom av den 1 juli 2008, MOTOE (C-49/07, EU:C:2008:376, punkt 27); se, för ett liknande resonemang, dom av den 18 december 2007, Jundt (C-281/06, EU:C:2007:816, punkt 33).

36 — Endast den omständigheten att det finns en frihet att inrätta undervisningsanstalter (artikel 14.3 i stadgan om de grundläggande rättigheterna) och att även religionsfriheten har en undervisningskomponent (artikel 10.1 andra meningen i stadgan) säger inte i sig någonting om huruvida de undervisningstjänster som tillhandahålls på en viss utbildningsinstitution ska anses som ekonomisk verksamhet eller inte.

37 — Här avses särskilt gåvor in natura från elever och deras föräldrar, ända till privat finansiering av vissa byggnader eller bygggärder.

38 — Se, för ett liknande resonemang, – rörande privata utbildningsanstalter – dom av den 7 december 1993, Wirth (C-109/92, EU:C:1993:916, punkt 17), dom av den 11 september 2007, Schwarz och Gootjes-Schwarz (C-76/05, EU:C:2007:492, punkt 40) och dom av den 11 september 2007, kommissionen/Tyskland (C-318/05, EU:C:2007:495, punkt 68). Som Eftadomstolen har understrukit kan denna rättspraxis som har meddelats med avseende på fri rörlighet för tjänster tillämpas analogt på konkurrensrättens område och särskilt på området statligt stöd (dom av den 21 februari 2008, Private Barnehagers mot Eftas övervakningsmyndighet, E-5/07, *Report of the Efta Court* 2008, 61, punkterna 80–83). Kommissionen yttrar sig i detta avseende även i punkterna 28–30 i sitt meddelande om begreppet statligt stöd (EUT C 262, 2016, s. 1).

39 — S, för ett liknande resonemang, – rörande statliga utbildningsanstalter – dom av den 27 september 1988, Humbel och Edel (263/86, EU:C:1988:451, punkterna 17 och 18), dom av den 7 december 1993, Wirth (C-109/92, EU:C:1993:916, punkterna 15 och 16), dom av den 11 september 2007, Schwarz och Gootjes-Schwarz (C-76/05, EU:C:2007:492, punkt 39) och dom av den 11 september 2007, kommissionen/Tyskland (C-318/05, EU:C:2007:495, punkt 68). Som Eftadomstolen har understrukit kan denna rättspraxis som har meddelats med avseende på fri rörlighet för tjänster tillämpas analogt på konkurrensrättens område och särskilt på området statligt stöd (dom av den 21 februari 2008, Private Barnehagers mot Eftas övervakningsmyndighet, E-5/07, *Report of the Efta Court* 2008, 61, punkterna 80–83). Kommissionen yttrar sig i detta avseende även i punkterna 28–30 i sitt meddelande om begreppet statligt stöd (EUT C 262, 2016, s. 1).

40 — Enligt formuleringen i frågan som den hänskjutande domstolen har ställt till oss.

45. För detta synsätt talar inte minst skyldigheten att respektera kyrkornas särskilda ställning som förankras i artikel 17.1 FEUF. Denna ställning medför att kyrkor inte bara uppfyller strikt religiösa uppgifter i samhället, utan dessutom gör ett viktigt bidrag till uppfyllandet av sociala mål, kulturella mål och utbildningsmål. Om man schablonmässigt skulle anse att kyrkornas arbete på det sociala, kulturella eller bildningspolitiska området hör till det normala affärlivet, skulle man därigenom underkänna den särskilda karaktären hos denna verksamhet och i slutändan även underkänna kyrkornas särskilda ställning.

46. Som framgick vid den muntliga förhandlingen används lokalerna som hör till skolan ”La Inmaculada” till övervägande del för undervisningstjänster som är likvärdiga med den obligatoriska undervisningen på statliga skolor (så kallad *educación obligatoria* som består av *educación primaria* och *educación secundaria obligatoria*). Dessa utbildningstjänster genomförs enligt ett avtal mellan Congregación och den ansvariga spanska regionen, Comunidad de Madrid (självständiga kommunen Madrid), varav den största delen av finansieringen kommer från offentliga medel, samtidigt som betalningar och icke-monetära ersättningar från elever och deras föräldrar endast spelar en ytterst marginell roll⁴¹. Det kan därmed konstateras att den obligatoriska undervisningen som ges vid skolan ”La Inmaculada” är helt integrerad i Spaniens offentliga utbildningssystem.

47. Sådana omständigheter talar sammantaget för antagandet att användningen av den omtvistade skolbyggnaden – aulan – eftersträvar ett specifikt socialt, kulturellt och utbildningsrelaterat ändamål och att Congregacións verksamhet i den utsträckningen är av icke-ekonomisk natur, även om det på grund av möjligheterna som elever och föräldrar har att välja mellan olika skolor i offentlig eller privat regi finns en viss ”konkurrens” mellan skolorna.

48. Vid den muntliga förhandlingen framkom emellertid att det på skolan ”La Inmaculada” förutom obligatorisk undervisning även erbjuds andra utbildningstjänster som i det spanska systemet är frivilliga, närmare bestämt för det första barnomsorg för yngre barn (*educación infantil*) och för det andra sekundärundervisning (*educación postobligatoria*) som antingen leder till studentexamen (*bachillerato*) eller till en yrkesexamen (*formación profesional*). Congregacións ombud medgav inför domstolen att finansieringen av detta frivilliga utbildningsutbud sker genom uttag av studieavgifter från elevernas föräldrar.

49. Den sistnämnda omständigheten tyder på att i vart fall en del av utbildningstjänsterna som Congregación tillhandahåller på skolan ”La Inmaculada” har karaktären av klassiskt tillhandahållande av en tjänst i den mening som avses i artikel 56 FEUF eller i vart fall uppvisar stora likheter med ett sådant tillhandahållande av en tjänst.⁴²

50. Under dessa omständigheter kan det konstateras att Congregación med de utbildningstjänster som de tillhandahåller på sin skola ”La Inmaculada” delvis bedriver ekonomisk och delvis icke-ekonomisk verksamhet och att den omtvistade aulan i motsvarande mån inte heller uteslutande används i sociala, kulturella och utbildningsrelaterade syften, utan åtminstone delvis används för Congregacións företagsverksamhet.

51. I förfarandet inför domstolen har det inte klargjorts hur stor andel den frivilliga undervisningen vid skolan ”La Inmaculada” utgör i förhållande till den obligatoriska undervisningen. Det är således inte möjligt att, i vart fall på grundval av den tillgängliga informationen, fastställa proportionen mellan den ekonomiska och den icke-ekonomiska verksamheten inom Congregación.

41 — Bortsett från frivilliga gåvor betalade elevernas föräldrar i detta sammanhang endast för alternativt utbud från skolan som skoltransport och lunch.

42 — Det kan i förbigående noteras att en företagsverksamhet även skulle föreligga om skolans aula i betydande omfattning skulle hyras ut till utomstående för arrangemang som *inte hör till skolverksamhet* och som saknar ett socialt eller kulturellt inslag.

52. Det ankommer under alla omständigheter på den hänskjutande domstolen att i detta avseende inom ramen för den nationella processautonomin göra nödvändiga konstateranden om Congregacións verksamhet, som kan härledas från användningen av den omtvistade aulan. Härvidlag kommer man säkerligen inte bara kunna rikta in sig på vilken andel av skolan "La Inmaculadas" lokaler som är avsedd för den ena eller den andra undervisningsformen.⁴³ Mycket större vikt bör enligt min uppfattning läggas vid andra indikatorer som framför allt antalet skolklasser och undervisningstimmar, liksom antalet elever⁴⁴ och lärare som omfattas av den ena eller den andra undervisningsformen; vidare ska hänsyn tas till den genomsnittliga årsbudgeten som skolan har avsatt för den ena eller andra undervisningsformen.

53. Om Congregacións företagsverksamhet i jämförelse med dess socialt, kulturellt och utbildningsmässigt motiverade utbildningstjänster inte skulle ha någon nämnvärd omfattning, utan vara av fullständigt underordnad natur, vore det motiverat att utgå från att Congregacións verksamhet i sin helhet är av icke-ekonomisk art. Kommissionens uttalanden vid domstolen går också helt riktigt i denna riktning.

54. Ett sådant synsätt är framför allt motiverat i förenklingssyfte och leder till en så obyråkratisk hantering som möjligt av de unionsrättsliga bestämmelserna om statligt stöd. För att ändå respektera principen om rättssäkerhet är det nödvändigt att fastställa ett tröskelvärde som företag och nationella myndigheter kan använda som tumregel för att klassificera en ekonomisk verksamhet som av helt underordnad art.

55. Kommissionen verkar utgå från att en ekonomisk verksamhet upp till en andel på 20 % av det samlade undervisningsutbudet hos en enhet som Congregación skulle vara en bisyssla av helt underordnad betydelse. Kommissionen åberopar i det avseendet sin allmänna gruppundantagsförordning⁴⁵ liksom sina rambestämmelser för forskningsstöd⁴⁶.

56. Helt säkert ska den allmänna gruppundantagsförordningen – en bindande rättsakt i den mening som avses i artikel 288.2 FEUF – ges en avgörande vikt vid värderingen av förevarande sakförhållanden. Vid närmare betraktande återfinns emellertid i den relevanta delen av denna förordning inte någon hänvisning till något som liknar ett tröskelvärde på 20 %. Det är endast i ingressen till nämnda förordning som en sådan procentsats omnämns som ett regelexempel i en tämligen specifik kontext, nämligen i samband med forskningsinfrastruktur.⁴⁷ En i allt väsentligt identisk formulering återfinns – återigen med avseende på forskningsinstitut eller forskningsinfrastruktur – i unionens rambestämmelser för forskningsstöd, ett meddelande från kommissionen utan rättsligt bindande kraft, som kommissionen använder för att offentliggöra sin förvaltningspraxis och föreslå vissa åtgärder för medlemsstaterna.⁴⁸

43 — Det framgår av akterna i detta sammanhang att 5,46 % av byggnadens använda yta på skolan "La Inmaculada" används för en institution utan vinstsyfte för undervisningsändamål, som inte medfinansieras av staten. Bedömningen av huruvida dessa specifika verksamheter utgör en del av den ovannämnda frivilliga undervisningen eller om det är fråga om ett särskilt kommersiellt utbildningsutbud som går utöver detta, ankommer på den nationella domstolen.

44 — Kommissionen har vid den muntliga förhandlingen anfört att antalet elever som utnyttjar skolan "La Inmaculadas" frivilliga utbildningsutbud är uppemot 23 %. Kommissionen anger att detta tal framgår av de uppgifter som skolan själv har offentliggjort på sin webbplats. Skolan verkar i detta avseende stödja sig på antalet elever i utbildningsdelarna *bachillerato* och *formación profesional* under skolåret 2008/2009 (se www.escolapiosdegetafe.es/historia, senast besökt den 12 januari 2017). Det ankommer inte på domstolen att pröva huruvida dessa uppgifter är riktiga och fullständiga.

45 — Kommissionens förordning (EU) nr 651/2014 av den 17 juni 2014 genom vilken vissa kategorier av stöd förklaras förenliga med den inre marknaden enligt artiklarna 107 och 108 i fördraget (EUT L 187, 2014, s. 1).

46 — Meddelande från kommissionen – Rambestämmelser för statligt stöd till forskning, utveckling och innovation (EUT C 198, 2014, s. 1).

47 — Skäl 49 till förordning (EU) nr 651/2014.

48 — Punkt 20 i rambestämmelserna.

57. Under dessa omständigheter framstår det för mig inte som nödvändigt att generalisera det jämförelsevis höga tröskelvärdet på 20 % som kommissionen har utvecklat särskilt för forskningsinfrastruktur och tillämpa det generellt vid fastställande av den ekonomiska eller icke-ekonomiska arten hos en verksamhet.

58. Tvärtom bör man – med stöd av de normalt tillämpade tröskelvärdena i konkurrensrätten⁴⁹ och i andra akter som är relevanta för den inre marknaden⁵⁰ – utgå från att en ekonomisk verksamhet i jämförelse med icke-ekonomisk verksamhet endast får ses som helt underordnad om dess omfattning är mindre än 10 % av hela den aktuella verksamheten som den berörda institutionen bedriver i det relevanta marknadssegmentet (här: 10 % av Congregacións verksamhet på området skolundervisningstjänster).

59. Om i stället den ekonomiska verksamheten som en institution som Congregación bedriver utgör 10 % eller mer så måste utgångspunkten vara att nämnda institution delvis bedriver ekonomisk verksamhet och delvis bedriver icke-ekonomisk verksamhet. Följaktligen skulle den förmånliga behandlingen från statens sida – i detta fall undantaget från beskattning – delvis (*pro rata*) anses som en möjlig förmån som måste prövas med avseende på förbudet mot statligt stöd enligt artikel 107.1 FEUF.

60. Det ska således konstateras att ett undantag från beskattning som den i förevarande fall omtvistade – för det fall katolska kyrkan inte bedriver ekonomisk verksamhet – inte omfattas av tillämpningsområdet för artikel 107.1 FEUF, i den utsträckning som undantaget avser en skolbyggnad som kyrkan använder för tillhandahållande av utbildningstjänster inom ramen för sitt sociala, kulturella och utbildningsrelaterade uppdrag. Däremot föreligger en ekonomisk verksamhet i den utsträckning som den berörda byggnaden används för genuint kommersiella ändamål.

b) De fyra förutsättningarna för tillämpning av artikel 107.1 FEUF

61. Det är endast såvitt Congregación mot bakgrund av det ovan anförda⁵¹ bedriver ekonomisk verksamhet och följaktligen är att anse som ett företag, som undantaget från beskattning som de yrkar ska bedömas enligt artikel 107.1 FEUF.

62. Enligt artikel 107.1 FEUF "[är] [o]m inte annat föreskrivs i fördragen, ... stöd som ges av en medlemsstat eller med hjälp av statliga medel, av vilket slag det än är, som snedvrider eller hotar att snedvrیدا konkurrensen genom att gynna vissa företag eller viss produktion, oförenligt med den inre marknaden i den utsträckning det påverkar handeln mellan medlemsstaterna".

63. Kvalificeringen som "stöd" i den mening som avses i artikel 107.1 kräver att alla rekvisit som anges i denna bestämmelse är uppfyllda.⁵²

49 — Vid bedömning av frågan huruvida vissa förfaranden från företaget kan ha påvisbar påverkan på handeln mellan medlemsstaterna inom ramen för artikel 101 FEUF och artikel 102 FEUF används i domstolens praxis och i kommissionens praxis – jämte andra kriterier – ett tröskelvärdet som avser en marknadsandel på 5 %; se i detta avseende kommissionens tillkännagivande *Riktlinjer om begreppet påverkan på handeln i artiklarna 81 och 82 i fördraget*, punkterna 46, 52 och 53 (EUT C 101, 2004, s. 81).

50 — På mervärdesskatteområdet gav rådet till exempel Tyskland tillstånd att från rätt till avdrag undanta mervärdesskatt på utgifter som är hänförliga till varor och tjänster, när mer än 90 % av dessa varor och tjänster används för den skattskyldiga personens eller för en anställdas privata bruk eller allmänt för icke-yrkesmässiga ändamål i allmänhet (artikel 1 i rådets beslut 2000/186/EG av den 28 februari 2000, EGT L 59, 2000, s. 12). Man kan alltså i detta fall utgå från en helt underordnad ekonomisk verksamhet om den utgör mindre än 10 %.

51 — Se punkterna 36–60 i förevarande förslag till avgörande.

52 — Dom av den 24 juli 2003, Altmark Trans och Regierungspräsidium Magdeburg (C-280/00, EU:C:2003:415, punkt 74), dom av den 8 maj 2013, Libert m.fl. (C-197/11 och C-203/11, EU:C:2013:288, punkt 74), och dom av den 21 december 2016, kommissionen/Hansestadt Lübeck (C-524/14 P, EU:C:2016:971, punkt 40) och kommissionen/World Duty Free Group m.fl. (C-20/15 P och C-21/15 P, EU:C:2016:981, punkt 53).

64. För det första måste det alltså vara fråga om en statlig åtgärd eller en åtgärd som finansieras av statliga medel. För det andra måste åtgärden vara ägnad att påverka handeln mellan medlemsstaterna. För det tredje måste den som gynnas ges en fördel av åtgärden. För det fjärde måste åtgärden snedvrída eller hota att snedvrída konkurrensen.⁵³

65. Vid prövningen av nämnda rekvisit är enligt fast rättspraxis de nationella myndigheternas subjektiva målsättningar mindre viktiga än effekterna av de berörda åtgärderna.⁵⁴

i) Statlig åtgärd eller åtgärd som finansieras av statliga medel

66. Vad först och främst avser kriteriet ”stöd som ges av en medlemsstat eller med hjälp av statliga medel” så har det fastställts att artikel 107.1 FEUF inte bara omfattar positiva åtgärder som subventioner, utan även åtgärder som på olika sätt förminskar de belastningar som ett företag i normalfallet har att bära och som därmed visserligen inte är en subvention vid en strikt förståelse av begreppet, men som är likvärdig med en sådan till dess effekt och art.⁵⁵

67. Även en skatteförmån som visserligen inte är knuten till överföring av statliga medel, men som sätter den gynnade personen i en finansiellt bättre ställning än andra beskattningsbara personer omfattas av artikel 107.1 FEUF.⁵⁶ Självklart gäller detta också när den aktuella förmånen beviljas av en statlig underindelning – i detta fall en kommun – eller minskar dess intäkter, eftersom artikel 107.1 FEUF omfattar alla åtgärder som finansieras av offentliga medel och som ska hänföras till staten.⁵⁷

68. Att det tvistiga undantaget från beskattning i förevarande fall grundades på 1979 års avtal och därmed är av folkrättsligt ursprung fråntar inte åtgärden dess karaktär av en statlig åtgärd eller en åtgärd som finansieras av statliga medel. För det första har 1979 års avtal kommit till stånd under betydande medverkan av spanska staten samt har ratificerats av denna. Ur unionsrättsligt perspektiv ska det därför behandlas på samma sätt som nationell rätt. För det andra tvingar avtalet spanska staten att avstå från att ta in skatt med avseende på beskattning av byggnader, inventarier och byggåtgärder. För det tredje medverkar spanska staten också avsevärt vid tolkningen och konkretiseringen av avtalet, vilket inte minst framgår av de olika dekret som finansministeriet utfärdat.⁵⁸ Och för det fjärde tilldelar också tvistlösningsmekanismen enligt artikel VI i avtalet spanska staten en avgörande roll vid tolkningen och vidareutvecklingen av avtalet.

53 — Dom av den 24 juli 2003, Altmark Trans och Regierungspräsidium Magdeburg (C-280/00, EU:C:2003:415, punkt 75), dom av den 8 maj 2013, Libert m.fl. (C-197/11 och C-203/11, EU:C:2013:288, punkt 74), dom av den 21 december 2016, kommissionen/Hansestadt Lübeck (C-524/14 P, EU:C:2016:971, punkt 40) och dom av den 21 december 2016, kommissionen/World Duty Free Group m.fl. (C-20/15 P och C-21/15 P, EU:C:2016:981, punkt 53).

54 — Dom av den 3 mars 2005, Heiser (C-172/03, EU:C:2005:130, punkt 46), dom av den 9 juni 2011, Comitato ”Venezia vuole vivere” m.fl./kommissionen (C-71/09 P, C-73/09 P och C-76/09 P, EU:C:2011:368, punkt 94), dom av den 26 oktober 2016, Orange/kommissionen (C-211/15 P, EU:C:2016:798, punkt 38), och dom av den 21 december 2016, kommissionen/Hansestadt Lübeck (C-524/14 P, EU:C:2016:971, punkt 48).

55 — Dom av den 23 februari 1961, De Gezamenlijke Steenkolenmijnen in Limburg/Höga myndigheten (30/59, EU:C:1961:2, s. 43), dom av den 15 mars 1994, Banco Exterior de España (C-387/92, EU:C:1994:100, punkt 13), dom av den 11 juli 1996, SFEI m.fl. (C-39/94, EU:C:1996:285, punkt 58), och dom av den 14 januari 2015, Eventech (C-518/13, EU:C:2015:9, punkt 33).

56 — Dom av den 15 mars 1994, Banco Exterior de España (C-387/92, EU:C:1994:100, punkt 14), dom av den 15 november 2011, kommissionen och Spanien/Government of Gibraltar och Förenade kungariket (C-106/09 P och C-107/09 P, EU:C:2011:732, punkt 72), dom av den 9 oktober 2014, Ministerio de Defensa och Navantia (C-522/13, EU:C:2014:2262, punkt 23), och dom av den 21 december 2016, kommissionen/World Duty Free Group m.fl. (C-20/15 P och C-21/15 P, EU:C:2016:981, punkt 56); se, analogt, dom av den 22 juni 2006, Belgien och Forum 187/kommissionen (C-182/03 och C-217/03, EU:C:2006:416, särskilt punkt 81).

57 — Se, för ett liknande resonemang, dom av den 14 oktober 1987, Tyskland/kommissionen (248/84, EU:C:1987:437, punkt 17), och dom av den 6 september 2006, Portugal/kommissionen (C-88/03, EU:C:2006:511, punkt 55).

58 — Se punkt 13 i förevarande förslag till avgörande.

ii) Selektiv fördel

69. Artikel 107.1 FEUF förbjuder stöd som "[gynnar] vissa företag eller viss produktion", det vill säga selektiva stöd.⁵⁹ Kännetecknande för denna selektiva art hos en fördel är enligt rättspraxis att vissa företag eller viss produktion gynnas i jämförelse med andra företag och annan produktion som i faktiskt och rättsligt hänseende befinner sig i en jämförbar situation, med hänsyn till den målsättning som ska uppfyllas genom den berörda åtgärden.⁶⁰

70. Enligt fast rättspraxis är det vid bedömningen av den selektiva arten hos en skatteförmån avgörande att den statliga åtgärd som ligger till grund för förmånen avviker från det allmänna systemet i det avseendet att den inför en skillnad mellan marknadsdeltagare som i faktiskt och rättsligt hänseende befinner sig i en jämförbar situation, med hänsyn till den målsättning som ska uppfyllas genom den aktuella medlemsstatens reglering av beskattningen.⁶¹

71. Enligt det "allmänna systemet" som det är fråga om i förevarande fall tas skatt ut på alla byggnader, inventarier och byggåtgärder i Spanien. Skatten tillfaller kommunerna. Att endast katolska kyrkan inte behöver erlägga denna skatt på grund av 1979 års avtal utgör i sig självt – såvitt kyrkan bedriver ekonomisk verksamhet och därmed är att anse som ett företag – en fördel, som sätter kyrkan i en bättre ställning än andra marknadsdeltagare.⁶² Det handlar inte på något sätt om en fördel som vilar på en allmän åtgärd som utan åtskillnad gäller för alla marknadsdeltagare och som står öppen för var och en som uppfyller förutsättningarna.⁶³

72. Domstolen medger förvisso att en skatteförmån inte är selektiv om den förmånliga behandlingen skulle vara motiverad av systemets natur eller de allmänna syftena med systemet där de ingår, särskilt när en skatteregel är baserad direkt på det nationella skattesystemets grundläggande eller styrande principer.⁶⁴ En sådan motivering framgår dock inte i ett fall som det förevarande av den information som har företetts. Grunderna för katolska kyrkans undantagande från beskattning följer varken av den relevanta skatteregelns systematik eller av det spanska skattesystemets grundläggande eller styrande principer. Tvärtom stöds det omtvistade undantaget från beskattning på 1979 års avtal. Det vilar alltså på värderingar vars ursprung ligger utanför det spanska skattesystemet och följaktligen inte kan användas som motivering för att utesluta den förmånliga behandlingens selektiva art.

59 — Dom av den 14 januari 2015, Eventech (C-518/13, EU:C:2015:9, punkt 54).

60 — Dom av den 3 mars 2005, Heiser (C-172/03, EU:C:2005:130, punkt 40), av den 14 januari 2015, Eventech (C-518/13, EU:C:2015:9, punkt 55), dom av den 21 december 2016, kommissionen/Hansestadt Lübeck (C-524/14 P, EU:C:2016:971, punkterna 41 och 54), och dom av den 21 december 2016 kommissionen/World Duty Free Group m.fl. (C-20/15 P och C-21/15 P, EU:C:2016:981, punkt 54); se, för ett liknande resonemang, även dom av den 8 november 2001, Adria-Wien Pipeline och Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke (C-143/99, EU:C:2001:598, punkt 41).

61 — Dom av den 8 november 2001, Adria-Wien Pipeline och Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke (C-143/99, EU:C:2001:598, punkterna 41 och 42), dom av den 6 september 2006, Portugal/kommissionen (C-88/03, EU:C:2006:511, punkterna 54 och 56), dom av den 15 november 2011, kommissionen och Spanien/Government of Gibraltar och Förenade kungariket (C-106/09 P och C-107/09 P, EU:C:2011:732, punkterna 73, 75 och 101), och dom av den 21 december 2016, kommissionen/World Duty Free Group m.fl. (C-20/15 P och C-21/15 P, EU:C:2016:981, punkterna 54 och 60).

62 — Se, med avseende på kriteriet om bättre finansiell ställning, dom av den 15 juni 2006, Air Liquide Industries Belgium (C-393/04 och C-41/05, EU:C:2006:403, punkt 30), dom av den 9 oktober 2014, Ministerio de Defensa och Navantia (C-522/13, EU:C:2014:2262, punkt 23), dom av den 8 september 2015, Taricco m.fl. (C-105/14, EU:C:2015:555, punkt 61), och dom av den 21 december 2016, kommissionen/World Duty Free Group m.fl. (C-20/15 P och C-21/15 P, EU:C:2016:981, punkt 56).

63 — Se, med avseende på problematiken om generella åtgärder som utan åtskillnad är tillämpliga på alla marknadsdeltagare, dom av den 18 juli 2013, P (C-6/12, EU:C:2013:525, punkt 18), dom av den 9 oktober 2014, Ministerio de Defensa och Navantia (C-522/13, EU:C:2014:2262, punkt 23), och dom av den 21 december 2016, kommissionen/World Duty Free Group m.fl. (C-20/15 P och C-21/15 P, EU:C:2016:981, punkterna 56 och 59); se, för ett liknande resonemang, även dom av den 8 november 2001, Adria-Wien Pipeline och Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke (C-143/99, EU:C:2001:598, punkt 35).

64 — Dom av den 29 april 2004, Nederländerna/kommissionen (C-159/01, EU:C:2004:246, punkterna 42 och 43), dom av den 18 juli 2013, P (C-6/12, EU:C:2013:525, punkt 22), dom av den 21 december 2016, kommissionen/World Duty Free Group m.fl. (C-20/15 P och C-21/15 P, EU:C:2016:981, punkt 58) och dom av den 21 december 2016, kommissionen/Hansestadt Lübeck (C-524/14 P, EU:C:2016:971, punkt 41); se, analogt, dom av den 8 november 2001, Adria-Wien Pipeline och Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke (C-143/99, EU:C:2001:598, punkt 42), och dom av den 9 oktober 2014, Ministerio de Defensa och Navantia (C-522/13, EU:C:2014:2262, punkterna 42 och 43).

73. Att det skulle vara fråga om en selektiv fördel i den mening som avses i artikel 107.1 FEUF kan emellertid också uteslutas om det omtvistade undantaget från beskattning endast ska utgöra ersättning för eventuella kostnader som uppkommer för katolska kyrkan för utförande av allmännyttiga tjänster. Kriterierna som är avgörande för denna prövning har ställts upp i domen *Altmark Trans*.⁶⁵

74. Vid tillämpningen av dessa kriterier är det nödvändigt att med tanke på den konstitutionella statusen hos artikel 17.1 FEUF beakta kyrkornas särskilda ställning. Detta kan dock mycket väl leda till att de utbildningstjänster som erbjuds i en skola som är ansluten till en kyrka ska ses som bidrag till allmännyttiga tjänster, särskilt när dessa utbildningstjänster är införlivade i det statliga utbildningssystemet.⁶⁶

75. Dock utgör det *schablonmässiga* undantaget från beskattning på byggnader, inventarier och byggåtgärder för katolska kyrkan inte som sådant en objektiv och framför allt inte transparent beräknad ersättning för de *specifika* kostnader som uppstår för uppfyllelse av allmännyttiga skyldigheter.⁶⁷ Tvärtom får sådan ersättning endast ges genom målinriktade åtgärder, särskilt genom konkret tilldelning av statliga medel, varvid det emellertid skulle vara nödvändigt att pröva huruvida inte de statliga medel som Congregación redan blir tilldelade av spanska staten utgör en tillräcklig ersättning.

76. Utan de nämnda arrangemangen kan den rättspraxis som fastställts i *Altmark Trans* i ett fall som det förevarande inte innebära att förekomsten av en selektiv förmån för katolska kyrkan kan uteslutas.

iii) Påverkan på handeln mellan medlemsstaterna och snedvridning av konkurrensen

77. Det tredje och det fjärde rekvisitet enligt artikel 107.1 FEUF som står i nära samband med varandra avser båda den påverkan som statligt stöd har på konkurrensen och handeln mellan medlemsstaterna. Enligt fast rättspraxis är det i detta sammanhang inte nödvändigt att styrka att stödet faktiskt påverkar handeln mellan medlemsstaterna och snedvrider konkurrensen, utan endast att det kan ha en sådan inverkan.⁶⁸

78. En åtgärd anses alltid kunna påverka handeln mellan medlemsstaterna om den förstärker ett företags ställning i förhållande till andra konkurrerande företag i den unionsinterna handeln. Det förmånligt behandlade företaget måste inte själv delta i den unionsinterna handeln för att sådan påverkan ska anses kunna föreligga.⁶⁹

79. Med avseende på villkoret om en snedvridning av konkurrensen erinras om att stöd som syftar till att befria ett företag från kostnader som detta normalt borde ha burit inom ramen för den löpande driften eller dess normala verksamhet i princip snedvrider konkurrensvillkoren.⁷⁰

65 — Dom av den 24 juli 2003, *Altmark Trans och Regierungspräsidium Magdeburg* (C-280/00, EU:C:2003:415, punkterna 83–94, särskilt punkterna 88–93); allt sedan dess fast rättspraxis, se slutligen även dom av den 26 oktober 2016, *Orange/kommissionen* (C-211/15 P, EU:C:2016:798, punkterna 42 och 44).

66 — Första kriteriet enligt den rättspraxis som fastställts i *Altmark Trans* (dom av den 24 juli 2003, *Altmark Trans och Regierungspräsidium Magdeburg*, C-280/00, EU:C:2003:415, punkt 89).

67 — Andra kriteriet enligt den rättspraxis som fastställts i *Altmark Trans* (dom av den 24 juli 2003, *Altmark Trans och Regierungspräsidium Magdeburg*, C-280/00, EU:C:2003:415, punkterna 90 och 91).

68 — Dom av den 10 januari 2006, *Cassa di Risparmio di Firenze m.fl.* (C-222/04, EU:C:2006:8, punkt 140), dom av den 14 januari 2015, *Eventech* (C-518/13, EU:C:2015:9, punkt 65), dom av den 26 oktober 2016, *Orange/kommissionen* (C-211/15 P, EU:C:2016:798, punkt 64), och dom av den 21 december 2016, *Vervloet m.fl.* (C-76/15, EU:C:2016:975, punkt 102).

69 — Dom av den 10 januari 2006, *Cassa di Risparmio di Firenze m.fl.* (C-222/04, EU:C:2006:8, punkterna 141–143), dom av den 14 januari 2015, *Eventech* (C-518/13, EU:C:2015:9, punkterna 66 och 67), och dom av den 21 december 2016, *Vervloet m.fl.* (C-76/15, EU:C:2016:975, punkt 104).

70 — Dom av den 30 april 2009, *kommissionen/Italien och Wam* (C-494/06 P, EU:C:2009:272, punkt 54), och dom av den 26 oktober 2016, *Orange/kommissionen* (C-211/15 P, EU:C:2016:798, punkt 66).

80. För undervisningstjänster som tillhandahålls *kommersiellt*, vilket jag diskuterar i detta avsnitt av mitt förslag till avgörande – nämligen utbudet av frivilliga utbildningsformer och det övriga alternativa utbudet på skolan – finns en marknad, på vilken större men även mindre tjänsteleverantörer kan bedriva gränsöverskridande verksamhet. Om en av leverantörerna av sådana utbildningstjänster – som här katolska kyrkan – blir undantagen från beskattning på byggnader, inventarier och byggåtgärder, medan dess faktiska eller potentiella konkurrenter måste betala skatt i jämförbara situationer, så får den förmånligt behandlade leverantören en kostnadsfördel som kan utgöra en konkurrensfördel.

81. Det får medges att beloppet på 23 730,41 euro som Congregación i förevarande fall har att erlægga i skatt för ombyggnaden av aulan som hör till skolan "La Inmaculada" i jämförelse med andra kostnadsfaktorer som är relevanta på den inre marknaden framstår som tämligen litet.

82. Enligt fast rättspraxis finns det emellertid inte något tröskelvärde eller någon procentsats i unionsrätten, under vilket man kan utgå från att handeln mellan medlemsstaterna inte påverkas. Varken den relativt låga omfattningen av ett stöd eller den förhållandevis lilla storleken på det förmånligt behandlade företaget utesluter i princip möjligheten att handeln mellan medlemsstaterna påverkas.⁷¹

83. Om en institutions ekonomiska verksamhet alltså är av tillräcklig vikt för att institutionen ska klassificeras som ett företag i den mening som avses i unionens konkurrensrättsliga regler (vilket är en fråga som föregår tillämpningen av artikel 107 FEUF⁷²), så kan även förhållandevis små stöd medföra påverkan på handeln mellan medlemsstaterna.

84. Därtill kommer att de effekter som åtgärder har på handeln mellan medlemsstater och konkurrensen på den inre marknaden aldrig ska värderas isolerat, utan effekterna ska enligt unionens konkurrensrätt alltid värderas i sin ekonomiska och rättsliga kontext. I detta avseende ska det inte minst beaktas huruvida det är fråga om ett isolerat fall eller om det är fråga om ett antal (en "serie") likartade problem.⁷³

85. Om en institution – som här katolska kyrkan – har en mängd fastigheter som alla kan komma i åtnjutande av det omtvistade undantaget från beskattning, så går institutionens verkliga konkurrensfördel långt utöver vad det i det nationella målet tvistiga beloppet på 23 730,41 euro för en enskild byggåtgärd – här renoveringen av aulan som hör till skolan "La Inmaculada" – vid första anblick ger sken av. Som leverantör av utbildningstjänster kan katolska kyrkan nämligen i sina kostnadskalkyler generellt ta hänsyn till den förmån som kyrkan får för alla skolbyggnader genom undantaget från beskattning av byggnader, inventarier och byggåtgärder. Om man dessutom beaktar att 1979 års avtal dessutom beviljar en rad andra undantag från beskattning så blir denna förmån ännu större.

71 — Dom av den 21 mars 1990, Belgien/kommissionen ("Tubemeuse", C-142/87, EU:C:1990:125, punkt 43), av den 24 juli 2003, Altmark Trans och Regierungspräsidium Magdeburg (C-280/00, EU:C:2003:415, punkt 81), dom av den 14 januari 2015, Eventech (C-518/13, EU:C:2015:9, punkt 68), och dom av den 21 december 2016, Vervloet m.fl. (C-76/15, EU:C:2016:975, punkt 107).

72 — Se i detta avseende vad jag anför ovan om begreppet företag, särskilt punkterna 53–60 i förevarande förslag till avgörande.

73 — Se, principiellt, för ett liknande resonemang, dom av den 28 februari 1991, Delimitis (C-234/89, EU:C:1991:91, punkterna 19–27), enligt vilken det vid värderingen av eventuella konkurrenshämmande effekter på grund av avtal mellan företag är nödvändigt att beakta om det finns en "serie liknande avtal" på marknaden och att de kan skapa en "kumulativ avskärmningsverkan"; se, även, dom av den 27 april 1994, Almelo (C-393/92, EU:C:1994:171, punkt 37), och dom av den 26 november 2015, Maxima Latvija (C-345/14, EU:C:2015:784, punkt 26); se, analogt, dom av den 11 september 2014, CB/kommissionen (C-67/13 P, EU:C:2014:2204, punkt 79).

86. För övrigt anses enligt de minimis-regeln⁷⁴ som Europeiska kommissionen har utarbetat endast sådana stödåtgärder som under en tidsperiod på tre beskattningsår inte överstiger ett sammanlagt belopp på 200 000 euro vara ”åtgärder som inte uppfyller alla rekvisit i artikel 107.1 FEUF”. Det här omtvistade undantaget från beskattning enligt 1979 års avtal innehåller inte någon sådan begränsning med avseende på varken belopp eller tidsperiod, utan gäller enligt artikel IV.1 B i nämnda avtal generellt och obegränsat för katolska kyrkan med avseende på *alla* byggnader, inventarier och byggåtgärder i Spanien. Detta undantag från beskattning kan alltså inte omfattas av de minimis-regeln.

c) Slutsats i denna del

87. I den utsträckning som det mot bakgrund av det ovan anförda ska anses att Congregación bedriver ekonomisk verksamhet och därmed är att anse som ett företag⁷⁵ är ett undantag från beskattning som det aktuella i målet vid den nationella domstolen att anse som ett statligt stöd på vilket förbudet enligt artikel 107.1 FEUF är tillämpligt.

3. Följderna av en eventuell klassificering som statligt stöd

88. Nu kvarstår frågan om vilka följder det kan få för det nationella målet om det omtvistade undantaget från beskattning klassificeras som statligt stöd i den mening som avses i artikel 107.1 FEUF. Artiklarna 108 och 351.1 FEUF kan nämligen leda till särskilda rättsföljder, vilket den spanska regeringen med eftertryck har hänvisat till. För att kunna ge den hänskjutande domstolen ett ändamålsenligt svar är det avslutningsvis nödvändigt att kort gå in på de två nämnda bestämmelserna och den problematik som följer av dem.⁷⁶

a) Avgränsningen mellan befintliga stöd och nya stöd i den mening som avses i artikel 108 FEUF

89. Artikel 108 FEUF gör skillnad mellan befintliga stödprogram och nya stöd. Medan nya stöd inte får införas så länge de inte godkänts av kommissionen (artikel 108.3 FEUF) omfattas befintliga stödprogram endast av en fortlöpande granskning av kommissionen (artikel 108.1 FEUF). Kort sagt gäller alltså för nya stöd en meddelandeskyldighet och ett genomförandeförbud, vilka om de åsidosätts innebär att det aktuella stödet anses vara lagstridigt⁷⁷, medan befintliga stödprogram i regel får genomföras, så länge kommissionen inte har fastställt att de strider mot fördragen⁷⁸.

90. Om det omtvistade undantaget från beskattning alltså skulle anses vara ett befintligt stödprogram i den mening som avses i artikel 108.1 FEUF får den hänskjutande domstolen inte klassificera stödet som lagstridigt, så länge kommissionen inte har förklarat att det är oförenligt med den inre marknaden.

74 — Artikel 3.1 och 3.2 i kommissionens förordning (EU) nr 1407/2013 av den 18 december 2013 om tillämpningen av artiklarna 107 och 108 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt på stöd av mindre betydelse (EUT L 352, 2013, s. 1). Denna förordning gäller enligt dess artikel 7.1 även för stöd som beviljats före förordningens ikraftträdande.

75 — Se punkterna 36–60 ovan i förevarande förslag till avgörande.

76 — Se med avseende på nödvändigheten av att ge den hänskjutande domstolen ett ändamålsenligt svar och i detta syfte vid behov även behandla aspekter av unionsrätten som inte uttryckligen är föremål för begäran om förhandsavgörande dom av den 12 december 1990, SARPP (C-241/89, EU:C:1990:459, punkt 8), dom av den 2 december 2009, Aventis Pasteur (C-358/08, EU:C:2009:744, punkt 50), dom av den 18 december 2014, Centre public d'action sociale d'Ottignies-Louvain-La-Neuve (C-562/13, EU:C:2014:2453, punkt 37), och dom av den 17 december 2015, Neptune Distribution (C-157/14, EU:C:2015:823, punkterna 33 och 34).

77 — Dom av den 14 februari 1990, Frankrike/kommissionen (C-301/87, EU:C:1990:67, punkt 17), dom av den 12 februari 2008, Centre d'exportation du livre français (C-199/06, EU:C:2008:79, punkterna 36 och 37), av den 21 november 2013, Deutsche Lufthansa (C-284/12, EU:C:2013:755, punkterna 25 och 26), och dom av den 11 november 2015, Klausner Holz Niedersachsen (C-505/14, EU:C:2015:742, punkterna 18 och 19).

78 — Dom av den 15 mars 1994, Banco Exterior de España (C-387/92, EU:C:1994:100, punkt 20), dom av den 18 juli 2013, P (C-6/12, EU:C:2013:525, punkt 36), och dom av den 26 oktober 2016, DEI/kommissionen (C-590/14 P, EU:C:2016:797, punkt 45).

91. För att anse stödet som ett befintligt stödprogram talar vid första anblick omständigheten att 1979 års avtal härstammar från tiden före Spaniens tillträde till Europeiska gemenskapen, vilket som bekant skedde först 1986.

92. Avgörande för klassificeringen av en åtgärd som befintligt stödprogram eller nytt stöd ska emellertid endast vara tidpunkten då snedvridningen av konkurrensen på grund av stödet inträdde eller hotade inträda.⁷⁹ En sådan snedvridning av konkurrensen kan i förevarande fall bli aktuell först 1988, då Spanien faktiskt införde skatten på byggnader, inventarier och byggåtgärder. Vid denna tidpunkt var Spanien redan medlem i Europeiska gemenskapen.

93. Därmed kan ett undantag från beskattning som det här omtvistade inte klassificeras som ett befintligt stödprogram, utan ska anses som ett nytt stöd. Följaktligen skulle artikel 108 FEUF inte hindra den hänskjutande domstolen från att i det nationella målet fastställa att ett lagstridigt stöd har lämnats.

b) Beaktande av artikel 351 FEUF med avseende på 1979 års avtal

94. Slutligen kvarstår att dryfta huruvida artikel 351 FEUF tillåter eller till och med kräver att den hänskjutande domstolen avviker från förbudet mot statligt stöd enligt artikel 107.1 FEUF i det nationella målet och beviljar katolska kyrkan det omtvistade undantaget från beskattning, även om det egentligen skulle vara fråga om ett lagstridigt statligt stöd.

95. Enligt artikel 351.1 FEUF påverkas de rättigheter och förpliktelser som följer av ett internationellt avtal som ingåtts mellan en medlemsstat och ett tredjeland före tidpunkten för medlemsstatens anslutning till unionen inte av unionsrätten.

96. Artikel 351 FEUF har allmän räckvidd och gäller för alla internationella avtal som kan påverka unionsrättens tillämpning, oavsett avtalens föremål.⁸⁰ Bestämmelsen kan alltså bli tillämplig med avseende på 1979 års avtal i dess helhet.

97. Av artikel 351 FEUF följer emellertid inte en *förpliktelse* att avvika från unionsrättsliga bestämmelser som artikel 107.1 FEUF. Tvärtom ska medlemsstaterna endast ges en *möjlighet* att upprätthålla eventuella förpliktelser som följer av avtal som ingåtts före deras tillträde till unionen⁸¹ och om det är nödvändigt för detta ändamål även att avvika från bestämmelser i unionsrätten⁸². I den utsträckning som däremot det aktuella internationella avtalet lämnar ett visst utrymme för medlemsstaten, måste den använda utrymmet på sådant sätt att den agerar i överensstämmelse med unionsrätten.⁸³

98. Det ankommer hursomhelst inte på domstolen, utan på den nationella domstolen att konstatera omfattningen av de internationella förpliktelser som följer för Spanien av 1979 års avtal.⁸⁴

79 — Se, för ett liknande resonemang, mitt förslag till avgörande Vervloet m.fl. (C-76/15, EU:C:2016:386, punkt 115), som avser frågan när det är att "vidta" eller "genomföra" ett nytt stöd i den mening som avses i artikel 108.3 FEUF. Samma kriterium, alltså tidpunkten då snedvridningen av konkurrensen inträdde, kan även bli användbart vid avgränsningen mellan nya stöd och befintliga stödprogram.

80 — Dom av den 14 oktober 1980, Burgoa (812/79, EU:C:1980:231, punkt 6), och dom av den 2 augusti 1993, Levy (C-158/91, EU:C:1993:332, punkt 11).

81 — Dom av den 28 mars 1995, Evans Medical och Macfarlan Smith (C-324/93, EU:C:1995:84, punkt 27), dom av den 14 januari 1997, Centro-Com (C-124/95, EU:C:1997:8, punkt 56), och dom av den 21 december 2011, Air Transport Association of America m.fl. (C-366/10, EU:C:2011:864, punkt 61).

82 — Se, för ett liknande resonemang dom av den 14 januari 1997, Centro-Com (C-124/95, EU:C:1997:8, punkt 61), och dom av den 3 september 2008, Kadi och Al Barakaat International Foundation/rådet och kommissionen (C-402/05 P och C-415/05 P, EU:C:2008:461, punkt 301).

83 — Dom av den 28 mars 1995, Evans Medical och Macfarlan Smith (C-324/93, EU:C:1995:84, punkt 32).

84 — Dom av den 2 augusti 1993, Levy (C-158/91, EU:C:1993:332, punkt 21), dom av den 28 mars 1995, Evans Medical och Macfarlan Smith (C-324/93, EU:C:1995:84, punkt 29), och dom av den 14 januari 1997, Centro-Com (C-124/95, EU:C:1997:8, punkt 58).

99. Den ankommer därför på den hänskjutande domstolen att pröva huruvida det med nödvändighet följer av artikel IV.1 B i 1979 års avtal att katolska kyrkan för *alla* byggnader i Spanien – även sådana som helt eller delvis används i ett ekonomiskt syfte – *generellt måste undantas* från beskattning på byggnader, inventarier och byggåtgärder. Det är endast då det föreligger en konflikt med förbudet mot statligt stöd enligt artikel 107.1 FEUF och endast i den utsträckningen som artikel 351.1 FEUF skulle tillåta den hänskjutande domstolen att avvika från artikel 107.1 FEUF vid lösningen av det nationella målet.

100. Det kan i förbigående noteras att spanska staten i ett sådant fall skulle vara skyldig enligt artikel 351.2 FEUF att använda alla lämpliga medel för att undanröja en eventuell oförenlighet mellan artikel IV.1 B i 1979 års avtal och de unionsrättsliga bestämmelserna om statligt stöd. Först måste Spanien aktivt göra bruk av tvistlösningsmekanismen i artikel VI i avtalet för att i samförstånd med Heliga stolen – åtminstone för framtiden – nå fram till en tolkning av artikel IV.1 B i avtalet som är förenlig med unionsrätten och särskilt med artikel 107.1 FEUF. Om detta tillvägagångssätt inte inom skälig tid leder till en lösning som är i överensstämmelse med unionsrätten måste Spanien säga upp avtalet.⁸⁵

4. Sammanfattning

101. I slutändan kan man konstatera följande:

Ett undantag från beskattning som det i förevarande fall omtvistade strider inte mot förbudet mot statligt stöd i den mening som avses i artikel 107.1 FEUF, i den utsträckning som undantaget avser en skolbyggnad som katolska kyrkan använder för tillhandahållande av utbildningstjänster inom ramen för sitt sociala, kulturella och utbildningsrelaterade uppdrag. Däremot utgör ett sådant undantag från beskattning ett förbjudet statligt stöd enligt artikel 107.1 FEUF i den utsträckning som den berörda byggnaden används för genuint kommersiella ändamål.

VI – Förslag till avgörande

102. Mot bakgrund av det ovan anförda föreslår jag att domstolen ska besvara begäran om förhandsavgörande från Juzgado de lo Contencioso-administrativo nr 4 i Madrid på följande sätt:

Ett undantag från beskattning på byggnader, inventarier och byggåtgärder som har medgetts katolska kyrkan enligt avtalet av den 3 januari 1979 mellan spanska staten och Heliga stolen om ekonomiska angelägenheter strider inte mot förbudet mot statligt stöd i den mening som avses i artikel 107.1 FEUF, i den utsträckning som undantaget avser en skolbyggnad som katolska kyrkan inte använder för kommersiellt tillhandahållande av utbildningstjänster, utan för tillhandahållande av utbildningstjänster inom ramen för sitt sociala, kulturella och utbildningsrelaterade uppdrag.

85 — Dom av den 14 september 1999, kommissionen/Belgien (C-170/98, EU:C:1999:411, punkt 42), dom av den 4 juli 2000, kommissionen/Portugal (C-62/98, EU:C:2000:358, punkt 49), och dom av den 4 juli 2000, kommissionen/Portugal (C-84/98, EU:C:2000:359, punkt 58).